

УДК 658

JEL Classification: O1, M1, D0, C1

**ТРАНСФОРМАЦИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ  
В УСЛОВИЯХ СТРЕМЛЕНИЯ К УСТОЙЧИВОМУ РАЗВИТИЮ  
НА ПРИМЕРЕ МАШИНОСТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

**Афанасьева М. А., аспирант**

**Национальный технический университет «Харьковский политехнический институт»**

**Аннотация.** В работе проанализированы перемены в обществе и знаниях о нем, которые ведут к изменению содержания экономического контроля. Для классификации трансформаций использованы выводы теории систем. В свете концепции устойчивого развития контроль должен отражать интересы всех слоев общества. Сделан акцент на междисциплинарном характере современного контроля. Проведен экономический анализ деятельности двадцати трех акционерных машиностроительных предприятий Харьковской области за последние пять лет на основе их публичной финансовой отчетности. Рассчитана добавленная стоимость, анализ которой увязан с рентабельностью активов и структурой операционных расходов. Проиллюстрирована социальная ответственность на базе показателей выпуска продукции, занятости, накопления основного капитала и уплаты налогов. Описаны проблемы раскрытия информации. Проведены сравнения с макроэкономическими показателями по обрабатывающей промышленности и нефинансовым корпорациям. Попытка статистического анализа натолкнулась на нехватку релевантной отраслевой информации. Выявлен ряд потенциальных резервов и социально значимых вопросов, на которые не было получено ответов в ходе корпоративного контроля и внешнего аудита. Сделан вывод о том, что распространение сформированной информации через публичные базы данных является корректирующей процедурой, способной активизировать механизм самоорганизации

предприятий, который признан наиболее перспективным с точки зрения теории развития систем. Предлагаемый нерегламентированный экономический контроль способен актуализировать социальные интересы, повышая мотивацию персонала. В ходе его проведения прогнозируется увеличение объема коммуникаций между научными и профессиональными сообществами, предприятиями, местными администрациями, а также внутри этих групп, что может повысить социальную ответственность каждого. Все это является важными предпосылками устойчивого развития.

**Ключевые слова:** экономический контроль, экономический анализ, финансовая отчетность, публичные данные, управление эффективностью, социальная ответственность, устойчивое развитие.

## THE ECONOMIC CONTROL TRANSFORMATION IN CONTEXT OF DESIRE FOR SUSTAINABLE DEVELOPMENT BY EXAMPLE OF MACHINE-BUILDING ENTERPRISES

Maryna Afanasieva, Post-graduate

National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute"

**Summary .** The paper considers the modern economic control content changes under influence of society transformations and knowledge about it. Scientific conclusions of the systems theory for classification changes have been implemented. In light of Sustainable Development concept control has to reflect interests of all parts of society. The cross-sectorial character of modern economic control is emphasized. Economic analysis of activity for twenty three machine-building stock companies of Kharkov region within last five years on the base of their public financial reporting has been realized. Value added of these enterprises is calculated and connected with capital profitability and structure of operational expenditure. Social responsibility is shown via indicators of output, amount of employees, fixed assets receipt and taxes payment. Problems of transparency of information are described. Indicators are compared with macroeconomic data for private non-financial corporation and whole industry as well. Attempt of statistical analysis is encountered on lack of relevant data within separate branches of economy. Potential reserves and important questions not answered by corporative control and external audit are revealed. It has been concluded that spreading of obtained information via public data bases is corrective procedure able to activate the mechanism of enterprise self-organization admitted most perspective on the systems development theory opinion. Social interests should be actualized and staff motivation can be increased thanks of the proposed non-governed economic control. It is forecasted the growth of communications between of scientific and professionals societies and business and local administrations and inside of these groups as well leading to growth of social responsibility of everyone. All of it is preconditions of Sustainable Development.

**Key words:** economic control, economic analysis, financial reporting, e-Data, performance management, social responsibility, sustainable development.

**Постановка проблемы.** В последние десятилетия в мире произошел ряд существенных трансформаций. Речь идет, прежде всего, о глобализации, распространении сети Интернет и цифровых технологий, стратификации общества на три основные действующие силы: бизнес, гражданское общество и государство, а также о переходе ряда стран Восточной Европы от командно-административной (плановой) к рыночной экономике. В эти процессы вовлечена и Украина, причем наша ситуация осложняется наличием теневого сектора и высоким уровнем коррупции.

Наука отразила изменения действительности и, анализируя их, пришла к ряду важных выводов. Наиболее общие выводы сделаны теорией развития систем, которая опирается на теорию эволюции природы. Так, смещаются акценты во взгляде на общественные системы: сначала предметом исследований были экономические системы, потом эколого-экономические, а теперь в свете концепции устойчивого развития - социально-эколого-экономические системы, причем качество социального воспроизводства лимитирует эффективность функционирования всей системы. Сама система трактуется не как замкнутая, а как открытая стационарная, причем любая система есть подсистема для системы более высокого уровня, и система более высокого уровня является управляющей для систем более низкого уровня. Системообразующие факторы развития классифицируются на материально-энергетические, информационные и синергетические, отмечается увеличение роли последних на современном этапе развития общества. Самоорганизация называется необходимым условием развития систем, а изменчивость, наследственность и отбор – необходимыми факторами их эволюции.

Как известно, «с подачи» американского исследователя Честера Бернарда (1887-1961), занимавшего в течение двух десятилетий пост президента «New York Bell Telephone Company», предприятие является системой. Контроль же является составляющей процесса управления системой. Следовательно, все вышеупомянутые изменения должны отразиться на содержании контроля. Однако теория контроля деятельности предприятий в недостаточной степени учитывает перечисленные общественные и научные трансформации.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Релевантными для сформулированной проблемы являются исследования в области теории систем и теории их развития [1, 2], экономической теории [3, 4], менеджмента [5 - 7], бухгалтерского учета [8], статистического анализа [9], информационных технологий [10], корпоративного контроля [11] и другие. Некоторые исследователи контроля используют наработки разных областей [12, 13].

**Нерешенные составляющие общей проблемы.** Очевидно, что современный контроль требует междисциплинарного подхода. Согласно выводу философии науки [14] работы междисциплинарного характера способны привести к более высокому уровню обобщения, что дает более глубокое знание о предмете. Однако большая часть работ посвящена внутреннему контролю предприятий, что сужает это понятие и уменьшает возможности функции контроля в целом.

**Цель данной статьи:** проанализировать механизм повышения эффективности контроля в современных условиях, релевантные методы и формы его проведения, способность контроля помочь предприятиям реализовать концепцию устойчивого развития.

**Описание работы.** Описание трансформации экономического контроля в ответ на изменения в обществе и знаниях о нем отражены в таблице 1.

**Таблица 1 - Влияние общественных изменений и знаний о них на трансформацию экономического контроля**

Изменения в обществе и знаниях о нем	Трансформация контроля (реальная и прогнозируемая)
Взгляд на предприятие не как на нечто замкнутое, живущее по собственным внутренним законам – это открытая стационарная система.	Растет количество информации об объектах контроля в связи с появлением открытых баз «Больших данных», публичной отчетности, интернет-сайтов компаний.
Переход ряда стран Восточной Европы от командно-административной (плановой) к рыночной экономике.	Добавляются новые виды и методы (инструменты) контроля, новые контролируемые показатели.
Определение системообразующих факторов развития – это материалы (энергия), информация, синергия, причем со временем ведущая роль смещается в сторону последних.	Растет количество видов контроля: наряду с корпоративным контролем, внешним аудитом и государственными контролирующими органами появляется контроль со стороны гражданского общества (научных сообществ, профессиональных организаций и т.п.), что повышает информативность предприятий (а, следовательно, и их эффективность и устойчивость) и мотивацию персонала.
Определение самоорганизации (включая самоконтроль) как главного условия развития систем.	Контроль приобретает демократическую форму: его результатом становится не столько предписания и штрафы, сколько информация, необходимая предприятиям для совершенствования своих стратегий в русле концепции устойчивого развития.
Взгляд на человека в единстве трех ипостасей био-, трудо- и социо- как на основное действующее лицо общественных отношений.	Контроль учитывает, что в человеке борются как сознательное, так и бессознательное начала, причем вероятность негатива уменьшается в условиях постоянного гласного мониторинга.
Стратификация общества на три основные действующие силы: государство, бизнес и гражданское общество.	Цели контроля формулируются и ранжируются по-разному у разных общественных групп, причем именно целеполагание во многом определяет результат контроля [15].
Глобализация экономики.	Контроль использует для анализа не только национальную информацию, но и касающуюся международной бизнес среды.
Развитие сети «Интернет». Совершенствование цифровых и информационных технологий.	Увеличивается степень автоматизации и скорость контроля, вплоть до автоматического выявления резервов повышения результативности и автома-

Изменения в обществе и знаниях о нем	Трансформация контроля (реальная и прогнозируемая)
	тического в режиме он-лайн изменения параметров работы системы [16].
Особенности криминогенной ситуации в стране: размеры теневой экономики и коррупции.	Повышается актуальность контроля в решении задач роста экономики. Необходима информация для усиления позиций законопослушных предприятий.

*Источник: составлено автором*

Анализируемые перемены, с одной стороны, увеличивает потенциальные возможности контроля, а с другой, создают новые трудности в его осуществлении.

Обосновав актуальность направления исследования, перейдем к предмету исследования, под которым понимаем экономический контроль промышленных предприятий через анализ публичных данных. Для начала позиционируемся среди школ менеджмента [6]. Таковыми являются: научная школа, административная школа, школа поведенческих отношений и поведенческих наук, школа количественных методов и развивающиеся начиная со второй половины XX века подходы к менеджменту: системный, процессный и ситуационный. Настоящее исследование проводится в русле школы количественных методов. Особую важность эта школа приобретает в ситуациях, требующих обработки больших массивов информации, что соответствует нашему поиску. Количественные методы в менеджменте опираются помимо других дисциплин на экономический и статистический анализ, а их главным методологическим принципом является системный подход.

В статье предлагается методология исследования, основанная на связи макро- и микро- экономических показателей, которая использует статистические данные национальных счетов и другие статистические данные по стране в целом для анализа деятельности отдельных предприятий. Рассматриваются возможности контроля по отклонениям между этими показателями. Согласно выводам философии науки [14], чтобы по-настоящему понять часть, надо знать целое; понимание целого невозможно без понимания части; многократный переход от целого к частному и наоборот приближает нас к теоретическому знанию о предмете, все более свободному от субъективности. Т. о., в работе используется дедуктивно-индуктивный метод. Аналогичная методология была использована и в предыдущем исследовании [17].

В данной работе проведен экономический анализ деятельности 23-ех акционерных машиностроительных предприятий Харьковской области за последние пять лет. На основе данных публичной финансовой отчетности предприятий рассчитаны показатели, характеризующие качество менеджмента, такие как добавленная стоимость (VA) и доля добавленной стоимости в выпуске продукции (Output). Термин «добавленная стоимость» используется в толковании Системой национальных счетов 2008 [18], т.е. включает расходы на оплату труда, прибыль до вычета амортизации необоротных активов и прочие налоги на производство. Также рассчитаны показатели, связанные с социальной ответственностью бизнеса: количество наемных работников, накопление основного капитала и сумма перечисленных налогов, отнесенные к выпуску продукции. Проанализирована структура операционных расходов и ее влияние на эффективность деятельности. Соответствующие формулы и коды строк финансовой отчетности таковы:

*VA = чистый доход от реализации – материальные расходы - прочие операционные расходы в части услуг сторонних организаций для основного вида деятельности (ф №2, код стр 2000 – 2500 – 2520 + пр. налоги и др. не услуги из примечаний к финансовой отчетности). (1)*

Следует сделать акцент на то, что расходы деятельности по экономическим элементам в ф №2 рассчитывают на весь выпуск продукции за вычетом внутреннего оборота, и согласно нормативу они не включают в себя себестоимость реализованных товаров, материалов и иностранной валюты.

*Output = чистый доход от реализации + прирост незавершенного производства, готовой продукции и товаров (ф №2, код стр 2000 + ф №1, код стр 1102, 1103, 1104). (2)*  
*Employees – ф №1, титул*

Таблица 2 - Индикаторы социальной ответственности акционерных машиностроительных предприятий Харьковской обл. 2012-2016

КВЕД		26.51 Производство инструментов для измерения				27 Производство электрического оборудования							
% / тис грн		Манометр Харьов ПрАТ (Мерефа)	Энерго- учет ПрАТ	Теплоав- томат НВП ПрАТ	Автоматиз сис- тем инст- т ПрАТ	Южкабель завод ПрАТ	Электро- машина ПАТ	Элокс за- вод ПрАТ (Змиев)	Коннек- тор ПАТ	Укрэлек- тромаш электротех завод Харь- ков ПАТ (ХЭЛЗ)	Электро- щит СКБ ПрАТ	Электро- монтаж оп завод ПАТ (Змиев)	Электро- щит завод Харьков ПрАТ
2016	мар- жа/реализ	46	27	27	39	12	33	65	13	8	9	42	17
2015		32	21	22	42	16	34	59	29	18	18	28	18
2014		37	13	19	41	12	36	48	28	16	7	32	7
2013		20	20	38	41	10	33	46	25	4	7	26	78
2012		20	18	5	42	12	27	50	23	5	7	42	-1
2016	ак- тивы	24 088	25 635	19 189	18 778	1 160 717	46 606	247 166	93 171	62 072	18 174	12 205	20 807
2016	выпуск	40 709	54 812	20 426	11 098	1 095 932	171 334	200 552	71 124	39 608	9 328	15 795	9 148
2015		30 202	24 282	14 075	8 854	941 687	136 382	151 902	108 399	42 252	1 231	13 113	15 666
2014		37 182	30 068	7 104	7 005	786 040	168 093	36 963	117 316	27 559	9 274	15 569	13 615
2013		31 545	23 029	13 790	6 167	802 440	151 941	36 610	73 267	32 997	34 460	16 619	939
2012		23 713	19 434	10 388	5 873	955 084	124 130	45 728	78 056	44 968	42 344	19 038	1 046
ИТОГО		163 351	151 625	65 783	38 997	4 581 183	751 880	471 755	448 162	187 384	96 637	80 134	40 414
2016	ДС/выпуск	54	34	2	60	-4	12	69	41	15	14	48	18
2015		40	19	-9	68	15	26	55	48	23	48	45	10
2014		45	-21	-11	67	10	29	41	44	-18	10	5	7
2013		42	20	40	66	16	30	38	50	5	10	42	85
2012		39	21	7	65	16	31	47	44	3	11	48	-58
2016	ЗП/матер ; пр оп расх/ЗП	66 ; 98	28 ; 152	13 ; 292	79 ; 9	29 ; 60	36 ; 200	35 ; 88	68 ; 12	23 ; 68	11 ; 88	70 ; 42	33 ; 103
2015		51 ; 105	27 ; 242	12 ; 277	104 ; 9	9 ; 118	41 ; 140	26 ; 114	61 ; 10	28 ; 84	1039 ; 86	90 ; 26	13 ; 112
2014		50 ; 110	9 ; 667	23 ; 147	125 ; 11	9 ; 132	51 ; 205	76 ; 67	51 ; 10	36 ; 176	8 ; 253	97 ; 17	6 ; 121
2013		39 ; 37	21 ; 180	55 ; 115	128 ; 17	10 ; 85	47 ; 104	94 ; 80	67 ; 11	50 ; 93	7 ; 135	81 ; 28	2280 ; 133
2012		55 ; 73	21 ; 183	39 ; 60	106 ; 14	8 ; 75	41 ; 61	95 ; 90	54 ; 10	38 ; 101	8 ; 123	79 ; 29	11 ; 443
2016	накопл ОК/ выпуск	0	1	3	2	4*	2	7	1	2	-2	0	-1
2015		2	4	4	2	2	1	-1	1	1	0	1	9
2014		0	0	5	0	1	4	45	1	4	0	2	6
2013		0	0	9	3	4	6	2	2	3	0	1	0
2012		3	0	12	3	3	2	4	2	2	2	0	0
2016	нало- ги/выпуск	16	5	4	22	8	-6	18	9	6	5	17	7
2015		20	4	3	20	7	-3	2	7	6	20	20	3
2014		10	3	5	21	3	1	4	5	4	6	17	2
2013		12	4	5	20	-3	0	7	7	9	5	24	2
2012		12	4	7	21	1	-3	0	4	7	1	23	-2

КВЕД		27	28 Производство машин и оборудования								30.30 Летател аппараты	
% / тис грн		ХЕМЗ-ІРЕС ПрАТ	Свет шах- тера маш завод Харь- ков ПАТ	Тракторный завод Харь- ков ПАТ	Подшипни- ковый завод Харьков ПАТ	Интеркон- диционер ПрАТ	Транспортно- го оборуд за- вод Харьков ПрАТ	Плинфа маш завод Харьков ПрАТ	Станко- строит за- вод Харь- ков ПАТ (Харверст)	Трактороде- таль Ло- зовск завод ПрАТ (Ло- зов)	ФЕД ПАТ	Агрегатный завод Вол- чанск ПрАТ
2016	мар- жа/реализ	24	12	-6	12	23	10	35	31	30	37	30
2015		2	28	-13	9	23	10	37	0	39	42	44
2014		-73	25	7	6	10	3	39	-25	25	24	48
2013		-16	28	3	-1	19	9	33	21	8	14	38
2012		8	33	10	13	19	9	23	38	13	18	40
2016	ак- ти- вы	23 334	1 534 247	1 075 079	1 821 067	23 743	69 669	38 272	99 817	18 831	885 753	445 386
2016	выпуск	19 357	703 758	204 119	318 024	54 264	86 313	28 480	24 800	20 666	710 254	158 296
2015		5 262	461 736	487 691	360 483	39 962	46 219	37 570	6 015	18 816	652 525	166 773
2014		611	507 839	686 695	290 679	33 149	33 991	39 141	7 723	13 081	511 077	170 057
2013		3 678	554 789	520 157	436 086	49 202	29 799	29 993	25 075	8 054	386 014	160 992
2012		4 680	688 513	638 248	751 114	53 978	28 428	28 885	27 806	10 762	379 299	165 505
итого		33 588	2 916 635	2 536 910	2 156 386	230 555	224 750	164 069	91 419	71 379	2 639 169	821 623
2016	ДС/выпуск	7	41	-124	29	40	25	30	32	45	63	55
2015		42	43	-12	2	41	23	40	10	50	72	50
2014		-68	47	19	7	36	27	46	6	43	80	52
2013		36	58	27	30	43	33	43	45	35	70	59
2012		60	53	27	31	41	37	33	49	39	77	57
2016	ЗП/матер ; пр оп расх/ЗП	25 ; 185	48 ; 109	55 ; 405	52 ; 132	50 ; 29	23 ; 67	71 ; 66	64 ; 60	42 ; 28	68 ; 138	106 ; 34
2015		69 ; 13	48 ; 52	40 ; 98	52 ; 285	53 ; 22	34 ; 59	59 ; 36	176 ; 42	56 ; 34	173 ; 187	123 ; 74
2014		281 ; 40	43 ; 67	41 ; 42	70 ; 155	60 ; 19	48 ; 49	55 ; 62	147 ; 48	56 ; 26	84 ; 85	118 ; 71
2013		207 ; 14	59 ; 33	50 ; 30	57 ; 44	62 ; 8	55 ; 50	61 ; 29	151 ; 51	70 ; 26	64 ; 127	104 ; 34
2012		406 ; 23	51 ; 54	34 ; 31	37 ; 59	54 ; 6	53 ; 40	52 ; 38	111 ; 63	66 ; 15	76 ; 124	97 ; 51
2016	накопл ОК/ выпуск	14	2	3	4	2	4	0	3	4	15	12
2015		57	4	24	1	1	1	2	0	4	15	4
2014		-83	3	6	7	0	4	0	0	2	10	-2
2013		0	5	2	13	2	5	0	-2	1	10	-1
2012		0	3	1	12	1	3	4	1	2	13	62
2016	нало- ги/выпуск	8	8	11	8	13	4	6	13	9	8	10
2015		8	7	8	2	10	3	5	33	6	9	7
2014		9	12	5	5	14	3	-1	20	2	5	1
2013		12	14	6	5	15	5	4	8	1	5	-2
2012		15	9	5	1	13	4	3	7	1	4	4

Составлено автором: источник [www.smida.gov.ua](http://www.smida.gov.ua).

*Fixed Assets Receipt* = прирост остаточной стоимости необоротных активов – дооценка + начисленная амортизация (ф №1, код стр 1005, 1010, 1090 – ф №4, код стр 4111 + ф № 2, код стр 2515). (3)

*Taxes* = всего расходы на налоги–возврат налогов (ф №3, код стр 3115–3005). (4)

Здесь ф №1 – это Баланс, ф №2 – Отчет о финансовых результатах, ф №3 – Отчет о движении денежных средств, ф № 4 – Отчет о собственном капитале.

Результаты расчетов по предприятиям представлены в таблице 2, а итоговые цифры по исследуемой группе в сравнении со статистическими данными по Украине – в таблице 3. Предприятия сгруппированы по видам экономической деятельности в порядке убывания выпуска за анализируемый период. Показатели по исследуемой группе лучше согласуются с данными нефинансовых корпораций, чем с данными по обрабатывающей промышленности в целом, куда входят и частные предприниматели. Т.е. сегодня модель, основанная на классификации по организационной структуре хозяйствования, лучше описывает ситуацию в исследуемой группе, чем модель, основанная на отличии обрабатывающей промышленности от других отраслей экономики. Хочется подчеркнуть важность присвоения кода основному виду деятельности, к этой процедуре следует относиться серьезнее всем причастным службам, т.к. с этого начинается отраслевой анализ.

**Таблица 3 - Итоговые характеристики по исследуемой группе и соответствующие показатели по Украине**

Год	Активы	Выпуск	ВДС	ВДС/ вып	Оплата труда	ЗП/ вып	Накопл ОК	ОК/ вып
Исследуемая группа предприятий, тыс грн, %								
2016	7 783 806	4 068 197	943 351	23	949 179	23	227 524	6
2015	7 265 616	3 771 097	1 106 349	29	740 137	20	279 888	7
2014	5 835 315	3 549 831	1 127 561	32	722 355	20	159 660	4
2013	5 121 095	3 427 643	1 284 064	37	785 929	23	182 157	5
2012	4 887 756	4 147 020	1 505 372	36	765 692	18	314 180	8
Приватные нефинансовые корпорации, млн грн, %								
2015		2 052 955	557 188	27	379 215	18	122 755	6
2014		1 909 442	569 180	30	350 139	18	125 970	7
2013		1 817 058	547 683	30	361 034	20	139 400	8
2012		1 887 302	524 427	28	347 745	18	158 309	8
Обрабатывающая промышленность Украины, млн грн, %								
2015		1 206 047	236 692	20	132 968	11	46 392	4
2014		975 675	194 050	20	123 632	13	42 303	4
2013		904 052	169 633	19	118 313	13	45 292	5
2012		974 924	178 442	18	128 708	13	36 322	4

Составлено автором: источники [www.smida.gov.ua](http://www.smida.gov.ua) ; [www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua)

Обращает на себя внимание нестабильная динамика всех показателей на большинстве предприятий (табл. 2). Очевидно, что предприятия одной отрасли претерпевают схожие изменения внешней среды, поэтому уровень профессионализма менеджмента в большей степени ответственен за больший разброс показателей. Та же причина может быть главной и для разброса величин одного и того же показателя для разных предприятий одной отрасли. Хотя в то же время особенностью машиностроения является использование широкого спектра технологий и выпуск большого ассортимента принципиально разной продукции, что может быть объективной причиной вышеупомянутых отклонений. Анализ затрудняется также нехваткой отраслевой ин-

формации: статистика Национальных счетов (СНС) в Украине ведется по обрабатывающей промышленности в целом, без разбиения на отрасли. Очевидно, что нестабильность каждого показателя отдельного предприятия и их существенное отклонение от среднего должны быть основанием для выяснения и опубликования причин в ходе контроля. Причем если этого не происходит в первом раунде в процессе работы корпоративного контроля и внешнего аудита, необходимо добиваться решения этой задачи в результате взаимодействия предлагаемого нерегламентированного экономического контроля с существующими видами контроля.

За рассматриваемый период выпуск продукции в денежном выражении вырос на большинстве предприятий, однако, некоторые так и не достигли уровня 2012 г. Выпуск уменьшился более чем в три раза на ХТЗ и более чем в два раза на Подшипниковом заводе, у которых непокрытые убытки в сотни раз превышают величину уставного капитала. Очевидно, что на таких предприятиях информация должна раскрываться более детально. На величину выпуска в денежном выражении оказывают влияние коэффициент инфляции (0,5% в 2013г; 24,9% в 2014 г., 43,3% в 2015 г., 12,4% в 2016 г.) и объем выпуска, который раскрывают в своей отчетности немногие: из топ-10 предприятий натуральные показатели предоставили только Южкабель и Элокс, что уменьшает возможности анализа и контроля. Добавим, что натуральные показатели нужны и для расчета производительности труда – одного из основных факторов увеличения эффективности деятельности.

В исследуемой группе абсолютная величина добавленной стоимости и ее доля в выпуске уменьшились со 100 до 63% и с 36 до 23% соответственно (рис. 1).

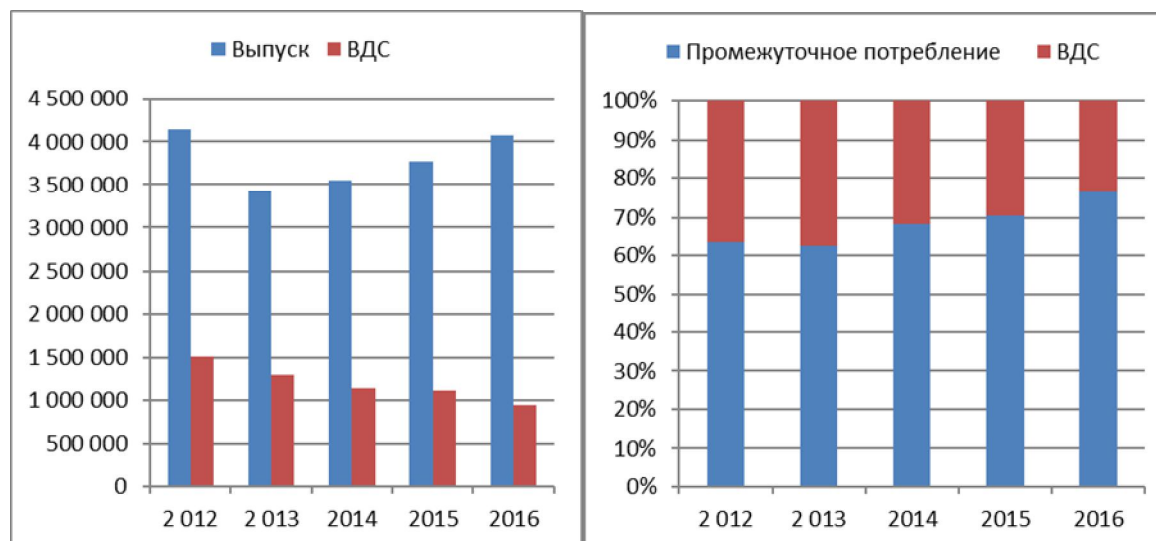


Рисунок 1 - Анализ валовой добавленной стоимости группы за 2012-2016 г.г.

- а) Выпуск продукции и добавленная стоимость, тыс грн  
б) Доля добавленной стоимости в выпуске продукции, %

Составлено автором: источник [www.smida.gov.ua](http://www.smida.gov.ua)

Можно ожидать, что доля VA в выпуске будет заметно меняться при существенных изменениях технологии производства. Однако есть основания предположить, что не это является главной причиной на практике. Параллельно был исследован показатель маржинальной рентабельности (доли валовой прибыли в выручке от реализации) – он тоже претерпевает скачкообразные изменения у ряда предприятий. Валовая прибыль рассчитывается через себестоимость от реализации, которая в основном определяется прямыми переменными затратами, но также и условно-постоянными общепроизводственными расходами. Поэтому для тех предприятий, где рентабельность активов ниже – активы (валюта баланса) существенно превышают доходы от реализации (выпуск), скачки показателя сильнее и его значение ниже. Тогда приведение в соответствие размеров активов и доходов может быть одним из направлений оптимизации деятельности. С другой стороны, при закупке нового оборудования в ходе реализации инвестиционного проекта, обычно активы существенно дорожают, а доходы от реализации могут расти с временным лагом. Еще одной причиной низкой рента-



бельности активов может быть участие в теневых операциях. Т. о., требуется дополнительный анализ ситуации на предприятиях с низшей рентабельностью активов, которая в 2016 г составила: Харьковский подшипниковый завод – 17%, Харверст – 25%, Волчанский агрегатный завод – 36%, ХТЗ – 46% (данные за 2015г), Свет шахтера – 46%, СКБ Электрощит – 51%, ХЭЛЗ – 64%. Помимо этого необходимо повысить внимание к калькулированию себестоимости продукции, чтобы при обычном режиме работы предприятия большую часть себестоимости составляли переменные затраты.

Стоит остановиться и на трудностях расчета добавленной стоимости, генерируемой отдельным предприятием. По методологии СНС она рассчитывается как разность между выпуском и промежуточным потреблением, которое включает материальные расходы и расходы на услуги сторонних организаций, необходимые для производства продукции. Услуги сторонних организаций учитываются предприятиями в составе прочих операционных расходов при делении затрат по элементам, кроме расходов на энергоносители (тепло, электроэнергию, воду), которые приравниваются к материальным затратам. При перегруппировке всех затрат деятельности прочие операционные расходы попадают в состав и себестоимости продукции, и в административные, и в сбытовые, и непосредственно в прочие операционные расходы. Поэтому и расшифровывать по экономическим элементам надо все виды расходов. Кроме того не все прочие операционные расходы относятся к производству основной продукции. В их составе есть расходы на прочую операционную деятельность (сдача активов в аренду, предоставление транспортных услуг собственным автопарком и др.); социальные расходы (на содержание непроизводственных необоротных активов, на льготные пенсии, связанные с вредным производством, на оплату больничных листов за счет предприятия и др.); расходы на налоги (земельный, экологический и транспортный); сверхлимитный брак, недостачи, штрафы к уплате, резерв сомнительных долгов и др., которые не должны участвовать в расчете ВА.

Информация о прочих операционных расходах раскрывается предприятиями недостаточно, в разной степени и по разным статьям (например, структура себестоимости по экономическим элементам не раскрывается практически никем), что может приводить к ошибкам в расчете ВА и сильно затрудняет его. Улучшением ситуации может быть возврат к украинской форме № 5 «Примечания к финансовой отчетности», где нужная информация хорошо структурирована в таблицах. Эта форма до сих пор сдается в службу статистики, т.е. не требует от предприятий дополнительных усилий по ее заполнению. К сожалению, после перехода на МСФО ее перестали размещать вместе с публичной отчетностью, хотя она соответствует международным нормам. Одновременно форма №5 содержит полезную информацию по основным фондам, налогам и др., которая также непрофессионально раскрывается в настоящее время. Из-за перечисленных трудностей расчета ВА отдельные показатели в таблицах 2 и 3 рассчитаны по отношению к выпуску, а не к добавленной стоимости. Приведем примеры расчета добавленной стоимости по формуле (1) за 2016г, тыс грн. На заводе Свет шахтера:  $695268 + 48868 - 40378 + 0 - 358168 - 187915 + 39719$  (пр налоги, ф №3, код стр 3118)  $+ 93983$  (не услуги основ деятельности, прим фин отч)  $= 291377$ , в т.ч. не услуги основ деятельности  $93983 = 696$  (обесценивание запасов)  $+ 838$  (резерв сомнительных долгов)  $+ 902$  (штрафы к уплате)  $+ 3059$  (недостачи)  $+ 88488$  (нет расшифровки). На Харьковском подшипниковом заводе:  $332433 - 10740 - 3631 - 38 - 154057 - 105324 + 9823$  (пр налоги, прим фин отч)  $+ 23697$  (не услуги основ деятельности, прим фин отч)  $= 92163$ , в т.ч. не услуги основ деятельности  $23697 = 426$  (больн листы за сч предпр)  $+ 3347$  (расходы на соц сферу)  $+ 3234$  (льготные пенсии по вредности)  $+ 2201$  (налоги по произв необоротным активам)  $+ 6156$  (брак сверх лимита)  $+ 8333$  (штрафы к уплате).

Продолжая анализ добавленной стоимости, углубим его анализом структуры операционных затрат по элементам. Из реальной бизнес практики в Украине мы знаем, что обычно расходы на оплату труда сравнимы с материальными расходами. С другой стороны, предприятия стремятся выполнить работу максимально собственными силами, т.к. это дешевле, тем более, когда структура предприятия содержит несколько вспомогательных производств (литейный цех, цех металлообработки, цех по производству пластмассы и др). Тогда расчет таких показателей как отношение расходов на оплату труда к материальным расходам (1) и отношение прочих операционных расходов к расходам на оплату труда (2) и их динамика могут пролить свет на

величину добавленной стоимости. Так, невысокий первый показатель может свидетельствовать о зарплате в конвертах или о завышении материальных расходов, а завышенный второй показатель - о фиктивных затратах вследствие применения конвертационных схем. Заслуживает дополнительного внимания анализ этих показателей у таких предприятий как Южкабель (первый показатель составляет порядка 10% в течение четырех лет периода), Харьковский подшипниковый завод, ФЕД, Электромашина, Завод транспортного оборудования, ХЭЛЗ, Элокс, Энергооблик, Теплоавтомат. Было бы полезным для репутации предприятия публиковать пять наибольших по сумме актов выполненных работ, относящихся на прочие операционные расходы. Всего по исследуемой группе материальные расходы в абсолютной величине практически не поменялись, а их удельный вес в затратах снизился с 63 до 45 процентов. Расходы на оплату труда по абсолютной величине незначительно растут, а в удельном весе практически не меняются, при этом средняя численность занятых уменьшилась со 100 до 81% (данные с 2016 по 2012 г, чел: 11567, 11637, 12193, 14684, 14257). Прочие операционные расходы в абсолютной величине выросли в три раза и в удельном весе изменились с 11 до 22% (рис. 2 и табл. 3). Из этих цифр можно сделать вывод о вероятности наличия резерва на оплату труда на конец 2016 г.

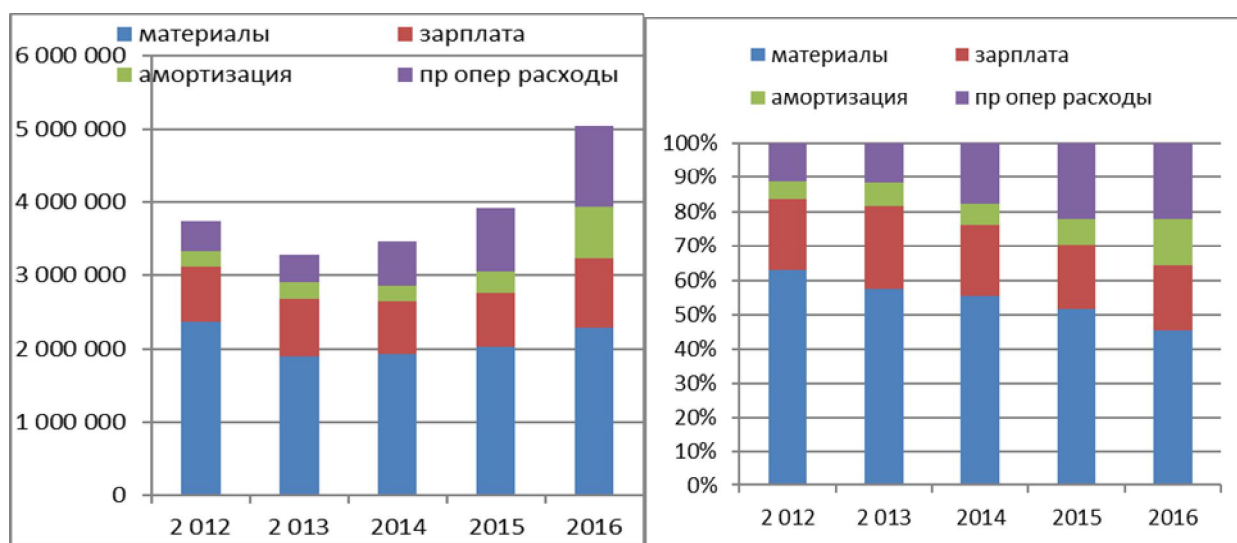


Рисунок 2 - Структура итоговых операционных расходов за 2012-2016 г.г.

а) Затраты по экономическим элементам, тыс грн

б) Удельный вес затрат по экономическим элементам, %

Составлено автором: источник [www.smida.gov.ua](http://www.smida.gov.ua)

Важнейшим направлением устойчивого развития является внедрение современных технологий. Одним из показателей, характеризующих этот процесс, может быть отношение валового накопления основного капитала к выпуску. Согласно определению СНС валовое накопление основного капитала – это приобретение необоротных активов за вычетом их выбытия по справедливой стоимости. В основном этот показатель хорошо согласуется с данными по нефинансовым корпорациям Украины (табл. 3). Однако есть и отдельные аномалии. Так, на Южкабеле в 2016 г расчетная величина накопления основного капитала подсказывает до 457 485 тыс. грн. за счет аномально высокой амортизации за год (данные в тыс. грн. с 2016 по 2012 г: 427485, 34368, 33283, 38440, 32992). Такая амортизация может быть обусловлена большим списанием необоротных активов при форс-мажорных обстоятельствах, когда доначисляется износ до ликвидационной стоимости, что требует расшифровки. Однако в примечаниях к отчету говорится о приобретении необоротных активов за вычетом выбытия всего лишь на сумму 39746 тыс. грн. (именно эта сумма взята в сводную табл. 2). Аналогичные скачки амортизации наблюдаются и на заводе «Свет шахтера» (данные в тыс. грн. с 2016 по 2012 г: 69804, 40420, 30359, 43492, 27304), что также требует пояснений. Всего по исследуемой группе за последние пять лет начисленная за год амортизация увеличилась в четыре раза, ее удельный вес в затратах вырос с 5 до 14% (рис. 2). На ХТЗ в 2015 г прирост остаточной стоимости необоротных активов составил

рекордные 430 213 тыс. грн. (сравнимо с их остаточной стоимостью), была проведена переоценка основных средств на сумму 329 459 тыс. грн. и начислена амортизация 15 570 тыс. грн. Соответственно накопление основного капитала согласно формуле 4 составило 116 324 тыс. грн., что в четыре раза превысило аналогичный показатель за предыдущий год. Однако существующие виды контроля оставили эти факты без комментариев. Когда речь идет о приобретении основных средств, важно понимать насколько принципиально обновляются технологии, и для этого одних числовых данных недостаточно. Общество интересуется, какую часть оборудования исследуемых предприятий составляют станки с цифровым управлением, машинные комплексы для автоматизированной обработки материалов, применяются ли в производстве передовые технологии для порезки, сращивания, тепловой обработки, формовки материалов и др., а также информационные технологии для управления и контроля? Эта информация содержится и в статистическом отчете 1-технология, который логично сделать публичным.

Переходя к анализу налоговой нагрузки необходимо пояснить, что в расчете участвовала сумма перечисленных, а не начисленных налогов, т.к. последняя информация отсутствует. Исходя из общественных интересов, предприятия должны указывать суммы начисленных налогов, кроме того, из публичных данных должно быть можно рассчитать ориентировочные суммы налогов к уплате. Для этого отчетность должна содержать сведения о величине экспортных операций (присутствует в редких случаях), о применяемых налоговых льготах и льготных режимах налогообложения, о наиболее весомых причинах расхождения бухгалтерской и налоговой прибыли, о площади земли и ее оценке и т.п. Суммы перечисленных налогов должны подаваться в разрезе отдельных налогов, как это предусмотрено Отчетом о движении денежных средств, что в большинстве случаев нарушается.

В заключение также отметим проблемы раскрытия информации, не описанные выше, которые ограничивают возможности экономического анализа и контроля. В первую очередь, это информация о работниках: на тех предприятиях, где большинство людей работают неполный рабочий день, нельзя рассчитать среднюю заработную плату, т.е. необходимо дополнительно публиковать данные о количестве работников в эквиваленте полной занятости. Речь идет о таких предприятиях: ХТЗ, Харьковский подшипниковый завод, Коннектор, машиностроительный завод Плинфа (информация взята из документа «Описание бизнеса»). В то же время, неполный рабочий день должен быть предметом повышенного внимания для всех служб контроля.

Еще одна сложность анализа и контроля вызвана не желанием предприятий формировать информацию по сегментам, т.е. в разрезе отдельных видов деятельности и географических местностей, что противоречит международным стандартам финансовой отчетности. Например, завод им. Фрунзе занимается и производством прочего оборудования, и торговлей автомобилями, при этом ни доходы, ни затраты отдельно не отражаются. Многие предприятия жалуются на трудности вхождения в европейский рынок, однако никто не опубликовал свои доходы и расходы отдельно по рынкам сбыта.

Вызывает вопросы и формирование консолидированной отчетности. Завод Южкабель имеет дочернее предприятие БелЮжкабель (Россия) и с 2013г подает только консолидированную отчетность, хотя украинская нормативная база предусматривает в таких случаях подачу отчетности и отдельно по материнскому предприятию (ст. 12.1 и 12-1.1 Закона Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине»). Харьковский подшипниковый завод наоборот подает отчетность только по харьковскому заводу и, хотя владеет 90% акций аналогичного завода в России, не составляет консолидированной отчетности, что тоже противоречит Закону. Тем более что в этих случаях речь идет еще и о разных государствах и валюте.

Обращает на себя внимание то, что некоторые предприятия продают свою готовую продукцию преимущественно через одного дилера, а констатация совместной деятельности и формирование консолидированной отчетности в таких случаях действующим законодательством не предусмотрены. Например, Харьковский подшипниковый завод торгует через ООО «УПЕК ТРЕЙДИНГ», а ХТЗ через ООО «ТД «ХТЗ», при этом заводы остаются с колоссальными убытками, а общества с ограниченной ответственностью даже не подлежат публичному анализу, не говоря о налогах. Наоборот, «Электромашина» имеет своего дилера в форме дочернего предприятия, формирует консо-

лидируемую отчетность и получает удовлетворительные финансовые результаты. Возможно, ситуация требует изменений в законодательстве.

Последним пунктом хочется затронуть периодичность предоставления данных: для серьезного анализа и контроля нужны хотя бы квартальные данные. На данный момент действующее законодательство предусматривает опубликование квартальной отчетности только для государственных предприятий, а для акционерных – годовой. Вероятно, здесь тоже уместны законодательные изменения.

Выявленные в ходе исследования нерешенные проблемы говорят о недостаточном уровне существующих видов контроля экономической деятельности. Об этом же свидетельствуют и отчеты о состоянии корпоративного контроля, входящие в состав публичной финансовой отчетности. Так, наблюдательные советы корпораций не содержат ни одного специализированного комитета: ни аудиторского, ни стратегического, ни инвестиционного, которые могли бы профессионально осуществлять внутренний контроль. Во внутренних документах акционерных обществ нет требований к членам наблюдательного совета касательно отраслевых знаний и опыта работы, знаний в сфере финансов и менеджмента, личных качеств: честности и ответственности, исключение составляют только Волчанский агрегатный завод и Электромашина. Ни наблюдательный совет, ни акционеры не инициируют проверки деятельности. Внешний аудит проводился чаще одного раза в год только на Волчанском агрегатном заводе. Из этого напрашивается вывод о том, что сегодня существующий контроль во многом сводится к формальности. Для улучшения ситуации было бы полезно, если бы Аудиторская Палата Украины, которая утвердила Международные стандарты в качестве нормативной базы для внешнего аудита, дополнительно разработала бы Национальный стандарт проведения проверок в условиях большого теневого сектора.

Таким образом, на примере конкретного исследования показаны возможности предлагаемого нерегламентированного экономического контроля выявлять конкретные актуальные вопросы, связанные с повышением результативности и социальной ответственности бизнеса. Используемые индикаторы по сути являются интегральными, т.к. позволяют оценивать ситуацию на предприятии в целом. В то же время, они дополняют характеристику предприятия на базе традиционных показателей экономического анализа: ликвидности, устойчивости и рентабельности. Хочется подчеркнуть, что речь идет не просто об анализе, а именно о востребованном новом виде экономического контроля, включающего в себя не только контролирующие процедуры на базе анализа, но и корректирующие процедуры посредством опубликования сформированной информации на сайтах союза промышленников и предпринимателей, союза аудиторов, университетов, частных аналитических центров и т.п.

**Выводы.** Таким образом противоречие между запросом общества на благосостояние и фактической результативностью промышленности может быть уменьшено путем осуществления нерегламентированного экономического контроля со стороны научного сообщества и профессиональных организаций. В ходе этого контроля может быть проведен ряд контрольных процедур и увеличен круг конкретных вопросов к рассмотрению для корпоративного контроля и внешнего аудита, а при необходимости и для государственных компетентных органов. Ограничением является недостаточный уровень раскрытия субъектами хозяйствования своей финансовой информации, а также ее асимметрия. Другим ограничением является недостаточная детализация информации в пределах отраслей. Основной корректирующей процедурой нового экономического контроля является создание и регулярное пополнение публичных информационных баз данных. Новая форма контроля, формируя релевантную информацию, запускает механизм самоорганизации предприятий, признанный наиболее перспективным для развития с точки зрения теории систем. Одновременно становится возможным поменять приоритеты и использовать контроль не только в интересах бенефициаров бизнеса или властных структур, но и всего общества. Экономический контроль в таком толковании способен расширить государственно-приватное партнерство между университетами и промышленными корпорациями, а также сотрудничество в самой бизнес среде, одновременно повышая социальную ответственность всех слоев общества. Ожидаемые перемены в сути контроля могут стать важными предпосылками устойчивого развития отдельных предприятий и экономики в целом.

#### **Перечень ссылок:**

1. Мельник Л.Г. Теория развития систем : монография / Л. Г. Мельник. - Сумы : Университетская книга, 2016. - 416 с.

2. Галимов Э. М. Феномен жизни: между равновесием и нелинейностью. Происхождение и принципы эволюции / Э. М. Галимов. – М. : КД «ЛИБРОКОМ», 2009. – 256 с.
3. Кусик Н. Л. Сфера социального воспроизводства как часть социально-экономической системы / Кусик Н. Л. // Актуальные проблемы экономики и менеджмента : теория, инновации и современная практика : монография / под ред. Э. А. Кузнецова. – Харьков : Бурун книга, 2011. – с. 189-217.
4. Геец В. М. Особенности взаимосвязи экономических и политических предпосылок реконструктивного развития экономики Украины / В. М. Геец // Экономика Украины. – 2016. - № 12. – с. 3-25.
5. Друкер П. Менеджмент XXI века / П. Друкер; пер. с англ., 2001. – М. : Изд-во «МИФ», 2012. – 256 с.
6. Михненко П.А. Теория менеджмента : учебник / Михненко П.А. - М. : Московский финансово-промышленный университет "Синергия", 2014. – 369 с.
7. Бабайлов В. К. Менеджмент : наука и практика : учебник / Бабайлов В. К. – Харьков : ХНАДУ, 2015. – 276 с.
8. Король С. Я. Особенности финансовой отчетности социально ответственного предприятия / С. Я. Король // Экономика Украины. – 2017. - № 4. – с. 80-88.
9. Сигел Э. Практическая бизнес-статистика / Э. Сигел : Университет штата Вашингтон ; пер. с англ. – М. – СПб. – К. : ИД «Вильямс», 2002. – 1056 с.
10. Рудницький В. С. Управлінські інформаційні системи в обліку, аналізі та аудиті : навч. посібник. – В. С. Рудницький, Т. В. Давидюк, С. М. Деньга, І. І. Стезів, З. Б. Живко. – К. : УБС НБУ, 2015. – 243 с.
11. Максимова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку : монографія. – Одеса: ОДЕУ, 2005.–269 с.
12. Олексів І. Б. Групи економічного впливу та методи узгодження їх інтересів в системі управління підприємством : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д.е.н.: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами» / І. Б. Олексів. – Львів, 2014.
13. Григораш І. О. Формування та розвиток системи управління підприємством на засадах контролінгу (за матеріалами фармацевтичних підприємств України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н.: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами» / І. О. Григораш. – Київ, 2012.
14. Білецький І. П. Філософія науки: навчальний посібник / І. П. Білецький, О. М. Кузь, В. М. Чешко / Харківський національний економічний ун-т //Х.: ХНЕУ. – 2005. – 128 с.
15. Афанасьева М. А. Учет интересов общества в стратегии предприятий в условиях рынка / М. А. Афанасьева // ЕКОНОМІКА: реалії часу. – 2016. - № 6(28). – С. 127-133. Электронный ресурс. – Режим доступа : <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/No6/127.pdf>
16. Фрэнкс Б. Революция в аналитике / Б. Фрэнкс ; пер. с англ. – М. : Изд-во «Альпина Паблишер», 2017. – 320 с.
17. Afanasieva, M. Statistical approach to calculation of VAT and problems related to tax credit and export tax refund / M. Afanasieva & T. Davydiuk // Economic Annals–XXI. – 2016. – № 161(9-10). – P. 39-42. DOI: <http://doi.org/10.21003/ea.V161-09>
18. Система национальных счетов 2008. – Нью-Йорк : Европейская комиссия, Международный валютный фонд, Организация экономического сотрудничества и развития, Организация Объединенных Наций, Всемирный банк, 2012. – 827 с. Электронный ресурс. – Режим доступа: <https://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008Russian.pdf>

Стаття надійшла: 01.06.2017 р.

Рецензент: д.е.н., доц. Горовий Д.А.

Рецензент: д.е.н., проф. Давидюк Т.В.

(Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»)

